

## ВПЛИВ ЗМІН ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА НА ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ ЗА МСФЗ

### IMPACT OF CHANGES IN AN ENTITY'S ACCOUNTING POLICIES ON IFRS FINANCIAL STATEMENTS

УДК 657.372

<https://doi.org/10.32843/infrastruct37-115>**Шматова В.О.**

студентка

Національний технічний університет  
«Харківський політехнічний інститут»**Якименко-Терещенко Н.В.**

д.е.н., професор,

завідувач кафедри економічного аналізу  
та облікуНаціональний технічний університет  
«Харківський політехнічний інститут»

У статті розглянуто вплив елементів облікової політики у разі її зміни на фінансовий результат діяльності підприємства. Розкрито сутність поняття «облікова політика», головне її призначення. Розглянуті нормативно-правові акти, за допомогою яких формується облікова політика підприємства. Визначено значення облікової політики підприємства для користувача. Окреслено елементи, які найбільше впливають на фінансові результати. Визначено вплив обліку основних засобів, а саме строків корисного використання, на показники фінансової звітності. Сформульовано підхід до капіталізації ремонтів на підприємстві. Проаналізовано процес та облік капіталізації процентних витрат та курсових різниць. Розглянуто облік об'єктів, що не використовуються в діяльності, та облік витрат, що мають довгостроковий (інвестиційний) характер. Визначено підхід до створення оціночних значень. Проаналізовано наявні методи розглянутих елементів облікової політики.

**Ключові слова:** облікова політика, фінансові результати, елементи облікової політики, користувачі облікової політики, методи обліку.

В статье рассмотрено влияние элементов учетной политики при ее изменении на финансовый результат деятельности предприятия. Раскрыта сущность понятия «учетная политика», главное ее назначение. Рассмотрены нормативно-правовые акты, с помощью которых формируется учетная политика предприятия. Определено значение учетной политики предприятия для пользователя. Выделены элементы, осуществляющие наибольшее влияние на финансовые результаты. Определено влияние учета основных средств, а именно сроков полезного использования, на показатели финансовой отчетности. Сформулирован подход к капитализации ремонтных затрат на предприятии. Проанализирован процесс и учет капитализации процентных расходов и курсовых разниц. Рассмотрен учет объектов, которые не используются в деятельности, и учет затрат, носят долгосрочный (инвестиционный) характер. Определен подход к созданию оценочных значений. Проанализированы существующие методы рассмотренных элементов учетной политики.

**Ключевые слова:** учетная политика, финансовые результаты, элементы учетной политики, пользователи учетной политики, методы учета.

*The main objective of the financial and economic activities of any commercial enterprise is to make a profit. Profit is a positive financial result of the organization. Each organization is interested in obtaining the highest possible financial result, and in connection with this, the organization has the goal of optimizing profit while strengthening the financial condition. In many respects, a well-formed accounting policy allows optimizing the profit margin, which makes it possible to better present the financial situation of an economic entity and its financial result due to the choice of methodological techniques. The work is devoted to the study of issues on the formation and use in accounting, such an important internal document as the accounting policy of the enterprise. The relevance of this topic lies in the fact that in modern economic conditions, with frequently changing legislation, accounting is oriented towards international accounting and reporting standards, while accounting policies provide an opportunity for a legal way to decide all disputed issues. The need to study the issues of essence and the formation of accounting policies and its implementation in practice determined the choice of this topic of the article. The article examined the influence of elements of accounting policies when they change on the financial result of the enterprise. The purpose of the article is to determine the theoretical provisions of accounting policies and the impact of its changes on the financial statements in the application of international financial reporting standards. The essence of the concept of "accounting policy", its main purpose is disclosed. The regulatory legal acts with the help of which the accounting policy of the enterprise is formed are considered. The value of the enterprise accounting policy for the user is determined. Highlighted elements that have the greatest impact on financial results. The impact of accounting for fixed assets, namely useful lives, on the financial statements is determined. The approach to capitalization of repairs at the enterprise is formulated. The process and accounting of capitalization of interest expenses and exchange rate differences are analyzed. Considered the accounting of objects that are not used in activities and cost accounting, are long-term (investment) in nature. The approach to creating estimated values is defined. The existing methods of the considered elements of accounting policies are analyzed.*

**Key words:** accounting policy, financial results, elements of accounting policies, users of accounting policies, accounting methods.

**Постановка проблеми.** Доречність та достовірність інформації у фінансовій звітності значною мірою залежить від правильності, вибору та послідовності застосування облікової політики. В Україні бухгалтерський облік є інструментом державного регулювання.

Проблеми формування облікової політики в умовах застосування МСФЗ полягають в тому, що це відносно новий та недостатньо освоєний етап організації бухгалтерського обліку з практичного погляду для бухгалтерських служб компаній, які відповідно до законодавства зобов'язані або добровільно прийняти рішення скласти фінансову звітність відповідно до МСФЗ. Багато вітчизняних науковців розглядали це питання

в своїх наукових роботах, але визначення суті облікової політики та її вплив на фінансовий результат потребує теоретичного та практичного обґрунтування.

Актуальність цієї теми полягає в тому, що в сучасних економічних умовах за частих змін у законодавстві бухгалтерський облік орієнтується на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та звітності, в той час як облікова політика дає можливість легального вирішення всіх спірних питань. Необхідність вивчення питань сутності та формування облікової політики та її реалізація на практиці визначили вибір теми статті.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми гармонізації та стандартизації вітчиз-

няної системи бухгалтерського обліку та звітності, розроблення та впровадження облікової політики компаній відповідно до МСФЗ привертають увагу багатьох науковців і фахівців у цій галузі. Серед учених, що здійснили вагомий внесок, слід відзначити В.Г. Швеця, М.В. Кужельного, С.Ф. Голова, М.С. Пушкарка, Л.Г. Ловінську Т.В. Барановську, І.С. Прянічникову. Праці цих учених присвячені вивченню досвіду різних країн щодо формування облікової політики відповідно до МСФЗ.

**Постановка завдання.** Мета статті полягає у визначенні теоретичних положень облікової політики та впливу її змін на фінансову звітність в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Підприємство розробляє облікову політику, щоб забезпечити створення актуальною і надійною фінансової інформації. Зокрема, політика повинна давати об'єктивну інформацію, яка відображає економічну сутність господарських операцій і яка достовірно відображає фінансові результати, фінансовий стан та грошові потоки діяльності підприємства.

Забезпечення підходів до формування публічної інформації стосовно фінансових показників діяльності здійснюється на основі певних принципів, методів та процедур, які закріплені законодавчо та складають основу облікової політики. Обґрунтування та зміст складових облікової політики регламентують стандарти фінансової звітності та інші нормативні акти, які доповнюють та деталізують їх.

Необхідно також мати на увазі, що облікова політика є складовою частиною фінансової звітності підприємства та повинна відображатися у примітках до фінансових звітів. Отже, саме вона дозволяє поєднати ведення бухгалтерських операцій та складання фінансової звітності. Без такого регламентуючого розпорядчого документа та його додержання бухгалтерський облік не відповідатиме принципу послідовності, а фінансова звітність не буде зрозуміла користувачам [1].

Облікова політика – це конкретні принципи, основи, угоди, правила і практика, прийняті підприємством для складання та подання фінансової звітності. Облікова політика застосовується послідовно від одного періоду до наступного періоду. Зміни в облікову політику повинні вноситися лише тоді, коли того вимагає будь-якої МСФЗ або якщо фінансова звітність після змін буде надавати достовірну та своєчасну інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан, фінансові результати або рух грошових коштів підприємства.

Правила внесення змін до облікової політики та бухгалтерські оцінки регулюються МСФЗ

8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», мета якого – поліпшення якості фінансової звітності організації щодо доречності, надійності і порівнянності фінансової звітності в часі і з фінансовою звітністю інших компаній [2].

Для забезпечення порівнянності даних зміни в загальному випадку вносяться ретроспективно (нова облікова політика застосовується до операцій, іншим подіям і умов минулого періоду таким чином, як якщо б ця облікова політика застосовувалася завжди в минулому). Зміна в обліковій оцінці – це коригування балансової вартості активу, або зобов'язання, або суми періодичного споживання активу, яка виникає в результаті оцінки поточного стану активів і зобов'язань, і очікуваних майбутніх вигод, і обов'язків, пов'язаних з активами і зобов'язаннями. Зміни в облікових оцінках виникають в результаті появи нової інформації або розвитку подій і, відповідно, не є коригуваннями помилок.

Зміни в облікових оцінках надають перспективне вплив і не вимагають ретроспективних перерахунків.

Одним з основних елементів облікової політики є основні засоби та їх облік.

Згідно з нормами стандарту МСФЗ 16 організація зобов'язана переглядати терміни корисного використання за основними засобами щорічно, при цьому зміни вносяться на перспективній основі (тобто дані за минулий рік не коригуються). На практиці дану опцію використовують далеко не всі організації, незважаючи на те що в більшості випадків перегляд строки, провадиться в сторону їх продовження, що призводить до зменшення амортизаційних відрахувань і, як наслідок, до зміни таких показників, як операційний прибуток, чистий прибуток. Невідповідність реальних і фактично встановлених термінів в обліку відбувається, як правило, через те, що при визначенні термінів бухгалтери часто керуються вимогами податкового законодавства (амортизаційні групи) або даними технічних паспортів.

Найчастіше техніка, машини, обладнання і будівлі можуть служити набагато довше при необхідному обслуговуванні і своєчасному ремонті. Перегляд строків корисного використання дозволяє також відобразити правильну картину об'єктів основних засобів на балансі, а також коректно трактувати знос об'єктів для планування ремонтів та подальшої інвестиційної програми.

Для виконання перегляду потрібні належним чином оформлені внутрішні документи. Це може бути позапланова інвентаризація активів із зазначенням термінів експлуатації, бажано на дату, близьку до звітної (31 грудня). Дану роботу не проводять фахівці з МСФЗ. Відділ МСФЗ може сформулювати завдання, а також дати рекомендації для оформлення результатів, з тим щоб вони

могли бути використані для коригування та підтверджені аудитором в подальшому. Для того щоб провести оцінку стану основних засобів, потрібно володіти технічними знаннями. Результати повинні бути підтверджені головним інженером або особою, відповідальною за експлуатацію активів.

Перегляд строків корисного використання для бухгалтерського обліку по ПСБУ і податкового обліку не передбачений, крім випадків капітального ремонту та модернізації для окремих об'єктів.

Проведений перегляд може вплинути тільки на показники звітності за МСФЗ.

Ця зміна є зазвичай питанням зміни облікових оцінок. У рідкісних випадках організація може піти по шляху ретроспективного перерахунку амортизаційних відрахувань і трактувати зміну як виправлення помилок, коли щодо строків корисного використання об'єктів основних засобів в минулому були допущені грубі помилки, істотно спотворюють звітність.

Згідно з п. 13 МСФЗ (IAS) 16 капіталізуватися можуть не тільки витрати, якісно змінюють характеристики основних засобів (реконструкція, модернізація), але і капітальний ремонт основних засобів, який носить регулярний характер, тобто ці витрати можуть бути інтерпретовані як витрати на заміну (компонента). Тим більше що, як правило, проводяться капітальні ремонти мають на увазі заміну частин об'єкта [3].

Відповідно, організація може передбачити даний пункт в обліковій політиці – обґрунтувати підхід до капіталізації ремонтів – і поліпшити показники звітності, якщо основні засоби та проведені капітальні ремонти істотні і проводяться з певною періодичністю.

Тобто якщо організація здійснює капітальний ремонт із певною періодичністю (наприклад, раз на три роки або в п'ять років), він може капіталізуватися і враховуватися по аналогії з компонентним урахуванням основних засобів (коли компоненту може бути привласнений свій, відмінний від об'єкта строк корисного використання), з нарахуванням амортизації на термін його служби. У разі якщо приймається рішення про дострокове проведення нового ремонту, недоамортизована частина одноразово списується на витрати, а новий ремонт може бути знову капіталізований.

Використання цього підходу має свої тонкощі. Зокрема, не капіталізується поточний, аварійний ремонт, а також ремонт активів, який складно співвіднести з надходженням економічних вигод (наприклад, ремонт адміністративної будівлі). Деякі об'єкти основних засобів зобов'язані проходити дороге огляд і ремонт з певною періодичністю (зокрема, суду), інакше вони не можуть експлуатуватися. У цьому випадку термін життя ремонту може бути досить легко визначено, а його капіталізація обґрунтована. Для інших видів

ремонту, які підприємство планує капіталізувати, потрібно підготувати обґрунтування щодо його терміну служби. Це можуть бути внутрішні документи, оформлені у вигляді політик і регламентів, або окремі документи для конкретних об'єктів [4].

Це уточнення в облікову політику, на наш погляд, дозволяє більш коректно відображати доходи і витрати за періодами і впливає на такі показники, як чиста і операційний прибуток за МСФЗ, а також похідні показники управлінського обліку, так як витрати по ремонту можна показувати як витрати в складі амортизації.

Для ПСБУ і податкового обліку можливість капіталізації ремонтів також відсутній: витрати, якщо вони не є реконструкцією і модернізацією, одноразово списуються у розхід.

Слід зазначити, що компонентний облік основних засобів є вимогою МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби». Відповідно, якщо раніше організація не застосовувала таких розрахунків, це може бути витлумачено як помилки минулих років і вимагати внесення виправлень в попередні періоди в разі суттєвості і наявності інформації про терміни служби ремонту в минулому. Особливо, якщо мова йде про технічних оглядах, що проводяться з встановленою періодичністю, як того вимагає законодавство. Однак в більшості випадків питання капіталізації ремонтів і періодичності їх проведення не регламентовані, тому ретроспективного перерахунку може бути зайвими з огляду на відсутність даної інформації в минулому [5].

Надалі для обґрунтування капіталізації і коректного обліку організації було б доцільно розробити політику щодо ремонтів та технічних оглядів основних засобів. В обліковій політиці для підвищення прозорості інформації для користувачів можна конкретизувати, на підставі яких саме відмінних характеристик приймається рішення про капіталізацію ремонту або одноразовому списання на видаток. Визначення терміну служби ремонту, що підлягає капіталізації, і його потенційний перегляд надалі ставляться до питань бухгалтерських оцінок.

Щодо капіталізації відсотків і курсових різниць можна зазначити, що МСФЗ (IAS) 23 «Витрати за запозиченнями» передбачає можливість капіталізації процентних витрат і курсових різниць, навіть якщо організація не має цільової позики за інвестиційними проектами. Незважаючи на те що така норма діє для всіх компаній за і не є предметом вибору облікової політики, цю опцію використовують далеко не всі. Зокрема, тому, що визначити рівень витрат, які можливо капіталізувати, не так просто. Для цього у організації повинні бути реалізовані інвестиційні проекти (наприклад, проектні або будівельні роботи) і позикові кошти, відсотки за якими можна капіталізувати.

Логіка у цьому разі полягає в такому: організація не погашає позикові зобов'язання в зв'язку з

наявністю таких проектів, тобто фінансові витрати тут можна трактувати як альтернативні витрати. При цьому капіталізувати всі наявні фінансові витрати, швидше за все, не вийде, оскільки укладачам звітності по МСФЗ необхідно буде визначити ту пропорцію фінансових витрат, яку можна співвіднести з інвестиційними вкладеннями, зіставивши величину інвестиційних витрат за період з сумою позикового капіталу, і тільки в цій пропорції провести капіталізацію витрат.

При цьому в стандарті зазначено, що капіталізація витрат проводиться за ефективною ставкою. Це означає, що якщо позика (кредит) виданий на неринкових умовах, включати у вартість незавершеного будівництва можна не тільки самі відсотки, а й ефект від дисконтування. Та ж логіка діє і для курсових різниць, які виникають в разі запозичення у валюті.

На практиці визначення ефективної ставки для порівняння – процес складний, особливо в умовах фінансової нестабільності. Найбільш надійний варіант – на етапі схвалення кредиту отримати пропозицію від банку і в гривнях, і у валюті.

Слід зазначити, що при ухваленні рішення про капіталізацію курсових різниць підприємство може вибирати, який підхід використовувати – дискретний або кумулятивний. Вибір потрібно закріпити в обліковій політиці по МСФЗ і застосовувати послідовно з періоду в період.

За дискретного підходу підприємство повинно закріпити також в обліковій політиці періоди, в які воно робить оцінку курсових різниць, дозволених для капіталізації (це може бути 1, 3, 6 або 12 місяців). Відповідно, якщо в якомусь з аналізованих періодів утворюється курсовий дохід, підприємство капіталізує тільки відсотки по валютних запозичень.

За кумулятивного підходу курсові різниці, які підлягають капіталізації, розраховуються і врахо-

вуються по проектам на накопичувальній основі, незалежно від того, позитивна чи негативна переоцінка валютних позик в конкретному періоді [6].

На практиці це може виглядати так (табл. 1).

Отже, використання кумулятивного підходу є більш справедливим, особливо під час реалізації тривалих інвестиційних проектів (тривалістю більше року). В умовах волатильності він дозволяє врахувати курсові витрати незалежно від того конкретного року, коли відбулися зміни в курсах валют.

Який би метод не був використаний, організація не може капіталізувати більше витрат, ніж було фактично понесено. Слід зазначити, що капіталізація курсових різниць та інші витрати на позики, застосування ефективної ставки по нецільових позиках відповідають вимогам стандарту МСФЗ (IAS) 23. І якщо раніше організація не застосовувала це правило і не робила відповідних розрахунків, це може трактуватися як помилки минулих років і вимагати внесення виправлень в попередні періоди (у разі суттєвості). Питаннями облікової політики є метод капіталізації і дискретний період. Визначення ефективної процентної ставки і розміру курсової різниці, що підлягає капіталізації, відноситься до питань бухгалтерських оцінок.

Щодо обліку об'єктів, які не використовуються в діяльності, то в МСФЗ 16 немає такого поняття, як «консервація», і, як наслідок, опція припинення нарахування амортизації навіть для не використовуваних в діяльності (але раніше введених в експлуатацію) об'єктів основних засобів також відсутня. Підприємству слід уважно вивчити причини призупинення їх використання.

Якщо в подальшому актив планується реалізувати і йде підготовка до його реалізації, облік об'єкта потрапляє під дію стандарту МСФЗ (IFRS) 5 «Необоротні активи, утримувані для продажу», згідно з яким амортизаційні відрахування не проводяться.

Таблиця 1

**Капіталізація відсотків і курсових різниць**

| Описання                                                                    | 2014 р.   | 2015 р.   | Разом      |
|-----------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|------------|
| Інвестиційні витрати з будівництва                                          | 100       | 200       | 300        |
| Ставка у валюті, %                                                          | 5         | 5         |            |
| Ставка в гривнях (ефективна), %                                             | 13        | 11,5      |            |
| Відсотки в доларах                                                          | 5         | 10        | 15         |
| Курсові різниці                                                             | 25        | 3         | 22         |
| <b>Разом</b>                                                                |           |           | <b>337</b> |
| <b>Капіталізація відсотків і курсових різниць при кумулятивному підході</b> |           |           |            |
| Відсотки                                                                    | 5         | 10        | 15         |
| Курсові різниці                                                             | 8         | 13        | 21         |
| <b>Капіталізовані витрати (розрахунок за ефективною ставкою)</b>            | <b>13</b> | <b>23</b> | <b>36</b>  |
| <b>Капіталізація відсотків і курсових різниць при дискретному підході</b>   |           |           |            |
| Відсотки                                                                    | 5         | 10        | 15         |
| Курсові різниці                                                             | 8         |           | 8          |
| <b>Капіталізовані витрати (розрахунок за ефективною ставкою)</b>            | <b>13</b> | <b>10</b> | <b>23</b>  |



Іншим випадком може бути переобладнання і перенесення активу в категорію «Інвестиційна нерухомість» (зокрема, використання об'єкта для здачі в оренду), облік якої проводиться згідно з нормами МСФЗ 40. Для цієї категорії можна вибрати модель справедливої вартості, при якій об'єкти не амортизуються, а переоцінюються і відповідний дохід або витрата визнається в звіті про прибутки і збитки.

Якщо ж керівництво не може обґрунтувати припинення використання активу і підтвердити перспективи його подальшого використання, а також впливають з цього майбутні економічні вигоди, це є індикатором знецінення по МСФЗ, незалежно від положень облікової політики.

Деякі витрати за своєю природою носять довгостроковий, інвестиційний характер, хоча в обліку по ПСБУ вони часто визначаються як одноразові витрати. Для того щоб визначити, як правильніше враховувати ті чи інші витрати, необхідно зрозуміти, під регулювання якого стандарту вони підпадають.

Так, найчастіше компанії одноразово списують на витрати комісії та інші витрати (наприклад, витрати на оцінку заставного майна), пов'язані з залученням довгострокового фінансування. Однак згідно з нормами МСФЗ 23 дані витрати можна відображати як передоплату і списувати в фінансові витрати рівномірно протягом терміну дії отриманого кредиту – враховувати як фінансові витрати за ефективною ставкою.

На окрему увагу заслуговують витрати, пов'язані з маркетинговою діяльністю. Деякі з них можуть бути враховані у складі нематеріальних активів, якщо дотримуються умови, перераховані в МСФЗ 38. Більш того, у підприємства є опція не амортизувати ці витрати (якщо термін служби активу не можна точно визначити), а просто щорічно тестувати їх на предмет знецінення (приносять чи вони економічні вигоди).

Прикладами таких витрат, якщо вони задовольняють більшості критеріїв визнання нематеріальних активів, можуть стати витрати на створення фірмового стилю, дизайну річного звіту, брошур і презентацій. Дані витрати годі й амортизувати (якщо термін їх використання не визначений), однак якщо компанія надалі буде змінювати фірмовий стиль, попередні витрати потрібно буде списати на витрати. Відносно дизайну річного звіту: критерієм генерації економічних вигод можна вважати розміщення звіту на сайті компанії. Таким чином, списувати витрати щорічно не обов'язково, якщо сайт містить річні звіти за кілька періодів.

Підхід до створення оціночних зобов'язань. Організація не може відмовитися від створення оціночних зобов'язань, якщо вони впливають з її фінансово-господарської діяльності. Питання визнання оціночних і умовних зобов'язань регулю-

ються стандартом МСФЗ 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи».

В обліковій політиці керівництво може вказати, які чинники враховуються при нарахуванні оціночних зобов'язань, тобто розкрити деякі аспекти професійного судження, а також асоційованого з цим зобов'язанням ризику. Однак питання визначення ризику (середній, високий, низький), а також величини зобов'язання є питанням бухгалтерських оцінок, а не виправлення помилок або змін облікової політики.

На рішення про створення оціночного зобов'язання, пов'язаного з судовими розглядами, великий вплив робить величина ризику, який з ним асоційований. Оціночна зобов'язання не визнається, але розкривається у звітності, якщо ризик середній, і зізнається, якщо ризик оцінюється як високий. Щоб обґрунтувати рівень ризику перед аудитором, компанія повинна мати вагомі аргументи.

Для судових і податкових розглядів важливим фактором при оцінці ризику виступає судова практика по подібним питанням, зміни в законодавстві; при цьому найбільший вплив надають рішення, винесені в останні періоди (близькі до звітного періоду) [7].

Таким чином, компанія може обґрунтувати визнання оціночних зобов'язань тільки за винесеним рішенням податкової перевірки (без урахування інформації, відображеної в первинних актах перевірки), якщо практика показує значні відмінності в сумах, спочатку відображених в актах, а потім – в рішеннях.

Однак навіть за наявності винесеного рішення податкової оцінки зобов'язання можна не створювати, якщо у юридичного відділу компанії є вагомі аргументи для оскарження цього рішення в судовому порядку.

Таким чином, щоб не завищити суму оціночних зобов'язань в звітності, організації слід докладати більше зусиль в умовах фінансово-економічної невизначеності. При цьому потрібно залучення не тільки співробітників відділу МСФЗ, а й юристів компанії.

**Висновки з проведеного дослідження.** Облікова політика дуже важлива для фінансових результатів діяльності підприємства загалом, тому що багато стандартів бухгалтерського обліку допускають альтернативні методи для однієї і тієї ж операції в бухгалтерському обліку. Фінансову звітність одного підприємства можна порівняти з іншими, коли всі облікові політики чітко позначені і показані.

Облікова політика є складовою частиною фінансової звітності підприємства та повинна відображатися у примітках до фінансових звітів. Отже, саме вона дозволяє поєднати ведення бухгалтерських операцій та складання фінансової звітності.

На чистий прибуток, активи, поточну діяльність, акції та бухгалтерську звітність впливає розкриття

облікової політики компанії. Потенційні інвестори можуть вивчити цю облікову політику, щоб вирішити, чи хотіли б вони інвестувати в діяльність підприємства.

Поліпшення показників звітності незмінно пов'язане зі збільшенням активів (капіталізація), зменшенням оціночних зобов'язань, аналізом різних витрат на предмет отримання довгострокових економічних вигод.

Зміни в облікову політику повинні вноситися лише тоді, коли того вимагає будь-якої МСФЗ або якщо фінансова звітність після змін буде надавати достовірну та своєчасну інформацію про вплив операцій, інших подій або умов на фінансовий стан, фінансові результати або рух грошових коштів підприємства.

Розроблений механізм внесення змін до облікової політики підприємств включає: уточнення випадків здійснення коригувань (при зміні вимог законодавства, у разі забезпечення зміною адекватності облікової політики умовам діяльності підприємства); визначення порядку документального оформлення, який передбачає складання розпорядження керівника (власника), в змісті якого вказується причина та обґрунтованість зміни, характер зміни та відповідальні особи; викладення Положення про облікову політику у новій редакції до початку нового звітного року; способи відображення наслідків внесених змін у фінансовій звітності.

Отже, вносячи ті чи інші зміни в оціночні значення, облікову політику і звітність, керівництво і укладачі звітності повинні перш за все самі бути впевнені, що дані зміни підвищують прозорість і достовірність інформації, а також відповідають принципам складання звітності по МСФЗ.

Також, враховуючи усі можливі зміни в обліковій політиці та оціночних значень, які були розглянуті в цій роботі, їх доречне використання, можна поліпшити показники звітності з уникненням помилок в обліку та звітності згідно МСФЗ, що дасть змогу забезпечити порівнянність економічної інформації, яка на сучасному етапі ускладнюється через використання підприємствами різних методик формування показників фінансової звітності.

Перспективами подальших досліджень у цій сфері є визначення основних проблем формування облікової політики підприємствами в Україні та удосконалення порядку розроблення облікової політики з урахуванням сучасних потреб користувачів бухгалтерської і фінансової інформації, а також європейського досвіду та законодавства.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Мних Є.В., Семенець А.О., Нікітенко В.С. Вплив змін облікової політики підприємства на фінансову звітність. *Економічні науки*. 2016. Вип. 7. Ч. 1. С. 141–147.
2. МСФЗ (IAS) 8 Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/> (дата звернення: 24.11.2019).
3. Огляд МСФЗ 2019: Основні засоби – МСБО 16 та Інвестиційна власність – МСБО 40. URL: <http://www.ifrs.org.ua/oglyad-msfz-2019-osnovni-zasobi-msbo-16-ta-investitsijna-vlasnist-msbo-40/> (дата звернення: 25.11.2019).
4. Бородіна В. В. Бухгалтерський облік. Москва, 2009. 208 с.
5. Баканов М.І., Шеремет А.Д. Теорія економічного аналізу : навчальний посібник. Москва : Фінанси і статистика, 2010. 218 с.
6. Донцова Л.В. Никифорова Н.А. Аналіз річної бухгалтерської звітності. Москва : ДІС, 2009. 216с.
7. Шеремет А.Д., Сайфеулін Р.С. Методика фінансового аналізу. Москва : ИНФРА-М, 2009. 276 с.

#### REFERENCES:

1. Mnykh YE.V., Semenets' A.O., Nikitenko V.S. (2016) *Vplyv zmin oblikovoyi polityky pidpryyemstva na finansovu zvitnist'* [The impact of changes in accounting policies of the company on the financial statements]. *Ekonomichni nauky*, vol. 7, no. 1, 142, 141–147.
2. MSFZ (IAS) 8 *Oblikova polityka, zminy v oblikovykh otsinkakh ta pomylyky* [IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors] Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/> (accessed 24 November 2019).
3. *Ohlyad MSFZ 2019: Osnovni zasoby – MSBO 16 ta Investytsijna vlasnist' – MSBO 40* [IFRS 2019 Fixed assets: Property, Plant and Equipment – IAS 16 and Investment Property – IAS 40] Available at: <http://www.ifrs.org.ua/oglyad-msfz-2019-osnovni-zasobi-msbo-16-ta-investitsijna-vlasnist-msbo-40/> (accessed 25 November 2019).
4. Borodina V.V. (2009) *Bukhhalters'kyy oblik* [Accounting]. Moscow: Knyzhkovyy svit (in Russian).
5. Bakanov M. I., Sheremet A. D. (2010) *Teoriya ekonomichnogo analizu* [The theory of economic analysis]. Moscow: Finansy i statystyka (in Russian).
6. Dontsova L.V. Nykyforova N.A. (2009) *Analiz richnoyi bukhalters'koyi zvitnosti* [Analysis of annual financial statements]. Moscow: DIS (in Russian).
7. Sheremet A.D., Sayfeulin R.S. (2009) *Metodyka finansovoho analizu* [Methods of financial analysis]. Moscow: YNFRA-M (in Russian).

Shmatova Valeriia

Student

National Technical University  
"Kharkiv Polytechnic Institute"

Yakimenko-Tereschenko Natalia

Doctor of Economic Sciences, Professor,  
Head of Department Economic Analysis and Accounting  
National Technical University  
"Kharkiv Polytechnic Institute"

## THE IMPACT OF CHANGES IN AN ENTITY'S ACCOUNTING POLICIES ON IFRS FINANCIAL STATEMENTS

**The purpose of the article.** To elucidate the theoretical provisions on accounting policies and the impact of their changes on the financial statements in the condition of the application of international financial reporting standards.

The problems with accounting policies under IFRS are that this is a relatively new and under-developed stage of accounting from a practical point of view for accounting services of companies that are required by law or voluntarily to make financial statements in accordance with IFRS. Many domestic scientists have considered this issue in their scientific work, but the definition of the essence of accounting policy and its impact on the financial result requires a theoretical and practical justification.

**Methodology.** The research is based on the theoretical substantiation of the accounting policies of enterprises, the impact of its changes on the reporting indicators and the development of a set of practical recommendations related to the method of formation and use of accounting policies of business entities.

**Results.** The mechanism for introducing changes to the accounting policy of enterprises includes: specifying the cases of adjustments (when changing the requirements of the legislation, in case of changing the adequacy of accounting policies to the conditions of activity of the enterprise); defining the procedure of documentary registration, which involves the preparation of an order of the manager (owner), the contents of which indicate the reason and reasonableness of the change, the nature of the change and responsible persons; presentation of the Accounting Regulations in the new version before the beginning of the new reporting year; ways to reflect the effects of the changes in the financial statements.

Therefore, when making certain changes to the valuation, accounting policies and reporting, management and reporters must first and foremost be convinced that these changes increase the transparency and reliability of the information and also comply with the IFRS reporting principles.

**Practical implications.** The implementation of the proposed recommendations in practice allows to ensure the optimization of the process of accounting policies of the company. The results of the study can be used: in the formation of accounting policies of enterprises; when providing consulting services and exercising economic control; in educational work for the preparation of specialists of economic profile and in the development of programs of courses in accounting, analysis, audit.

**Value/originality.** The article examined the nature of accounting policies and their impact on the financial statements. Analyzing the formation and implementation of accounting policies in practice, there are many errors that lead to unplanned expenses. This article is aimed at helping solve this problem. Prospects for further research in this area are to identify the main problems of accounting policies of enterprises in Ukraine and to improve the order of accounting policy taking into account the current needs of users of accounting and financial information, as well as European experience and legislation.